



TITLE:

# 不在者課税論

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 不在者課税論. 經濟論叢 1926, 23(4): 567-587

ISSUE DATE:

1926-10-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/128459>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

# 經 濟 論 叢

第 四 號

第 二 十 三 卷

大 正 五 年 十 月 一 日 發 行

## 論 叢

「中庸」に見はれたる經濟思想 教授 法學博士 田島 錦治

經濟議會の一種と獨逸經濟委員會 教授 法學士 森口 繁治

不在者課稅論 教授 法學博士 神戶 正雄

流通過程に於ける酒稅の轉嫁 助教授 法學士 汐見 三郎

## 時 論

輸出信用保險について 教授 經濟學博士 小島昌太郎

## 講 演

現今に於ける爲替相場の變動 橫濱正金銀行 法學士 水津 彌吉

## 說 苑

我國財政の變遷 教授 經濟學博士 本庄榮治郎

琉球の慶長役以前 教授 法學博士 山本美越乃

## 雜 錄

資本利子稅の客體に就て 和歌山高等商業學校 教授 經濟學士 小山田 小七

徵兵制度反對宣言に就て 助教授 法學士 作田 莊一

實際貸銀と其測定 講師 經濟學士 蛭川 虎三

## 法 令

職大勞役扶助規則中改正・造幣局合金製造規則・畜產物販賣幹旋及受托販賣獎勵規則・水產增殖獎勵規則

# 不在者課税論

神戸 正雄

## 緒言(本論の目的)

第一段 不在者課税の理由 (一)問題の税種 (二)人税に於ける不在者課税の理由 (A)公平課税上 (イ)能力原則上 (ロ)利益原則上 (B)財政收入上 (C)社会政策及生産政策上 (D)課税技術上

第二段 不在者課税の反對説と其駁撃 (一)公平課税上 (A)能力原則上 (イ)其説 (ロ)其反駁 (B)利益原則上 (イ)其説 (ロ)其反駁 (二)生産政策上 (A)其説 (B)其反駁 (三)財政收入上 (A)其説 (B)其反駁 (四)課税技術上 (A)其説 (B)其反駁

第三段 不在者課税の方法 (一)物税に於ける方法 (二)人税其ものに於ける方法 (A)所得税に於ける方法 (イ)所在地のみ課税方法 (ロ)所在地と在地住所地分割半額度課税方法 (B)戸數割に於ける方法 (イ)所在地のみ課税方法 (ロ)戸數割に於ける方法

## 結論(全文の要旨)

## 緒言

近頃、農村社會問題が我邦の重大なる問題とさるゝと共に、不在地主に對する問題が世の注意を引くことになつた。併し不在者の問題は獨り不在地主ばかりではなく、實は不在家主不在營業者にも存する。そして此は近代の所有の自由、營業の自由、交通及住居の自由と共に避くべから

ざる一の勢であるとはいへ、此の如きものゝ多くなることの爲めに種々厄介なる問題を生ずる。茲に於てか之を救ふ爲めに不在者課税の方法が選むべきでないかといふことが一の問題となる。此は其自身興味ある一の問題であるばかりでなく、特に之につきて表面上は對等であり略ぼ同一なる人税のやうに見へる所の所得税附加税と戸數割とが、之につき效果の大に異つたものであることを見出すに於て興味の一層深きものなることを見る。此關係を明かにすることは地方財政上特に重大なことであるから、私は下に之を論じて見やうと思ふ。

## 第一段 不在者課税の理由

(一)問題の税種——不在者課税は主として人税たる所得税戸數割につきて問題となる(註二)。勿論、其は所有營業投資住所交通等の自由と共に、人の住所と物の所在との異なる場合を生ずることの多くなるに隨ひて、つまり社會の進歩するに伴ふて益々多く此問題を生ずるのである(註三)。そして其は國際間にも起ることいふを待たぬが、國際間よりはより多く地方間に起る。地方と地方との間の方がより多く他所に物を持つことになるからである(註三)。そして其場合にも収益税は物に就きて課税し持主の何處に住うかを問はぬ税だから(註四)、當然、不在者にも課せらるゝことゝなり、不在者課税など初めから問題にはならない。特別所得税も物税として恐らく収益税同様とな

らうし(註五)、財産税にても少くとも不動産に關する限りは物の所在地で當然課せられやうし(註六)、有形動産亦然りであらう(註七)。其處で問題は純然たる人税たる所得税戸數割につきて起るのである。

(註一) セリグマンは、不在者課税の問題は所得税の發生と共に、特に緊要となつたといふて居る。<sup>1)</sup>

(註二) セリグマンは、多くの發達の後れた州にては、州内の所得の大多數は州の住民の儲くる所<sup>2)</sup>即ち不在者は少い。然るに紐育(發達したる)では事情大に異なりといふて居る。<sup>3)</sup>

(註三) ロッシア<sup>4)</sup>は、租税區域内に土地營業其他の所得源を有つて、外の區域に住居する租税義務者の争はれたる問題(不在者問題)は地方にとりては國にとりてよりも異常に一層重要なものだといふて居る。<sup>5)</sup>

(註四) 例之、地租は或人が勿論負擔するが法律は其持主の人的地位を考慮せずして課する。<sup>6)</sup>

(註五) 特別所得税は物税と同種のものである。<sup>6)</sup>

(註六) ジェンセンは、不動産は其所在地の税區にて課すべきものだとし、セリグマンも、不動産は所有者の住處を問はず、其所在地にて課すべきことの結論に達すること比較的容易だといふ。<sup>6)</sup>

(註七) スタンプは、有形財産は所在地にて課せらるゝと爲し、ジェンセンも、有形動産は一般に所在地に課税の場合を有つとせらるゝと爲し、セリグマンも、有形財産に關する限り問題は簡單で、此が所在地にて課税せらるゝ。一九一一年の國民租税協會の委員會も、不在者には、州内の有形財産にのみ課すべきものとした。それから米國大審院の判例にては、何れの州も、州外に恒久的に在る有形財産につき課し能はずとせられて居るといふて居る。<sup>7)</sup>

(二人税に於ける不在者課税の理由)——處で人税と不在者課税が問題になるといふのは、此にては原則上は、物に拘らず人により即ち人の住所に就いて課するからである。然るに之を不課税と

1) Seligman, Studies in Public finance. p. 180.

2) Seligman, Studies. p. 180-1.

3) Roscher, Fw. 5 Aufl. II. S. 443.

4) Seligman, Studies. p. 191.

5) Seligman, Studies. p. 192.

すると、人々が成るべく人税の低い地方を選んで住居することゝもなり(註八)、茲に種々なる不都合をも生ずる種を作る。で此不在者に對しても物の所在に於て人税を課するのが必要であり至當であるといふことになる。そして其の之を課すべき理由は左の如くである。

(註八) ヲグナーは、特に人的住處を容易に移し得る所の隣接地方團體があつて、其の住處選擇につき問題となるやうな地方團體が低い所得税附加税を課して居るときには、或地方團體にて高い其を賦課することが困難だといふて居り、更らに、利殖者、貸家主、貸地主などは地方税負擔を考慮して其住處を選擇し得る所であり、其は營業の種類によりては營業者にも營業處の選擇につき(隨つて住處の選定につき)影響し得るといふて居る。ロツツも、夫の大工業所在地方團體のやうに學校警察救貧費の負擔が格別増さないで、大な租税力を示した地位の高き利殖者の住處として選まれたる地方團體が生じたといふて居る。<sup>6)</sup>

### (A) 公平課税上の理由

(い) 能力原則上——元來、不在者に屬する土地家屋營業より生ずる所得は物的元素よりの所得として、人的元素よりの所得よりも一層能力の大なりとして重課さるべきものである(註九)。即ち之に對しては別に存在する收益税又は物税のみでなく、尙其上にも人税をも課して初めて其に相當の課税となるのである。然るに若も此に物税のみが課せられて人税を課しないといふことになる、物的所得でありながら人的所得よりも軽い負擔をするといふの不公平となる。其人税の重き場合の如きには、人的所得者であつて人税のみを課せらるゝ者の方が、不在者たる物的所得者

6) Jensen, Public finance, p. 170. Seligman, Studies, p. 181.

7) Stamp, The fundamental principles of taxation, p. 120. Jensen, l. c. p. 170. Seligman, Essays in taxation, 8 ed. p. 121. 123. Seligman, Studies, p. 182.

8) Wagner, Die finanzielle Mitbeteiligung der Gemeinden etc. S. 62-3. Lotz,

よりも重き負擔を爲すの不都合を生ずる。又齊しく物的所得者であり乍ら在住者が物税の上にも人税を負ひ更らに消費税までも負ふのに比しては、不在者の單なる物税の負擔では、あまりに不釣合に輕い負擔といふことになる。斯くして不在者が不當に輕い負擔をするといふことは、やがて他の者へ、然らざれば本來負ふべきよりもより多くを負はすこととなるのでもあつて(註一〇)、此點からいふても不公平である。勿論、此不在者が其地方團體にては不當に輕く負はされても、彼の住所地方團體にて人税を相當に負ふことによりて埋合のつくこともあり、其點は之を考慮しなくてはならぬが、併し其地方團體にて全く之を等閑に附することもある。特に此場合には不在者にも特別の人税を課することは能力原則上は當然のこと、しなければならぬ。

(註九) ビリンスキーは、地方に於て一般的人税の外に、特段なる不動産課税の原則上の理由は、地方に於ける不動産所有の特に大な給付能力といふことに存すといふ。<sup>9)</sup>

(註一〇) アツカーマンは、租税は「地方内にて舉げらるゝ全き收益に分配せらるべく、之より生ずる所得の一部を免ずることとは、他の所得の相當により高き負擔に導かなくてはならぬといふ」<sup>10)</sup>

(ろ) 利益原則上——私が屢々いふが如く、地方税には能力原則の上に、利益原則の加味といふことも許さるべしとして、土地家屋營業は其所在地方よりして特別の利益を受くるものとして、他の分子よりも特別に重き負擔を爲すべきの趣旨からして、此等のもの、收益又は所得に、人税

Fw. S. 498,

9) Bilinski, Die Gemeindebesteuerung. S. 258.

10) Ackermann, Thüringer Gemeinde Steuern. S. 34.

を課する上にも物税をも課して居るのである。然るに不在者に其の土地家屋營業の收益につき物税のみ課して人税を課せぬとなると、全體上、彼等の負擔が輕きに過ぎ、在住の土地家屋營業の持主よりも一層輕く、否な特別利益を受けざる資本所有者勤勞所得者よりも輕き負擔とさへもなつて、夫の利益原則加味重課の趣旨に適はぬこととなる。能力原則のみからいへば此等の不在者が其住處地方團體にて負ふものをも合計したる全體の負擔からしても、能力に相當と否とを論ずることが出来るが、利益原則からいふときには、物體の所在團體との關係上、相當の負擔たることを要することとなり、隨ふて不在者に對して物税を課するのみでは此に相當なる重さの負擔が課されて居らぬといふことにならざるを得ぬ。此利益原則からいへば前の純能力原則からいふよりも以上に、強く人税をも不在者に課すべしといふことになる。

(B) 財政收入上の理由——地方に於て收入が豊かであれば問題はないかも知れない。特に其れに國税の場合の如く消費税といふやうな収入の豊かなものでもあれば良いが、併し實際には何處にも多くの地方にて收入豊かでなく、消費税も乏しく、其他の税に附加税が多くて此には制限率もついて居り、之が引上が容易でなく、此場合に於て、不在者に物税のみ課して人税を課せぬとなると、地主家主大營業主が人税の比較的輕き他の地方團體に住所を構へることゝなつて(註一)、即ち大體富める租税に關する能力の大な人々は他所へ往つてしまつて、跡に残るは貧乏人たる勞



働者や小商人や手工者や小作人、借家人などのみとなる。其結果其地方としては愈々以て人税の税率が割合に重く而かも収入甚だ少くして困まることゝならなくてはならぬ(註一二)。之を救ふ爲めに財政收入上、不在者の特別の課税が避くべからずといふことにもなる。

(註一二) 前出註八参照。

(註一二) 一八八六年のバーデン法にて、地方所得税に住處主義を採つた爲めに、特に小さい地方團體が困まることゝなつた。其は此爲め、營業又は農地の所在以外の地方に住所を定めた大企業者を生じたのに困るといふことである。<sup>11)</sup>

(C) 社會政策及生産政策上の理由——不在者課税の恐らく最も大なる理由は此である。之については或はい(重金主義的)の考も働き得るし(註一三)、或は一般の不在者に對する反感といふことも働き得る。けれども其等は重きを成すべきものではないとして暫らく措き、<sup>12)</sup>今日吾々が冷靜に公平に考へても此見地から當然に不在者課税に結論し得るのは、此土地家屋營業について不在者の多く生ずといふことが種々なる産業上及社會上の弊害を生ずるから、之を避くる爲めに之を課税すべしといふことである。先づ以て不在者の増加は其地方の社會關係を不良とし不和とする。其地方の土地家屋營業の持主が不在であり、之が管理を管理人任せ、とするとき、所有主と借手買手との間は全く人的に不識の關係となり、隨ふて持主も自ら同情心を缺き、借手及買手は兎角、誤解を爲し易く、斯くて協調が行はれ難く、反抗、抗爭、鬭爭を重ねることゝなりて、社會の平

11) O. Mayer, Dée direkten Gemeindesteuern in den grösseren bndischen Städten. S. 21  
12) Seligman, Essays. p. 94.

和を棄すことゝもなり得る。それから不在者の多くなる結果として、富者たる所有主階級が地方を去つて、貧乏人のみ多く残るときに、彼等の租税が割合に重くなり、實は前者の本來負ふべきものをも擔ふのだといふことが自覺さるゝときに在住者の社會的不平を生じて居ることも亦一の社會的弊害として考慮しなくてはならない。それから經濟上からいふても、不在者の場合には其持主が兎角、其もつ物の所在地の發達及改良につき、在住者に比して一層冷淡といふ傾があつて、或は突き込んでいへば此地方からして取つて往くことにのみ力を用ゐ、此地方に與ふことをせぬといふ傾があり、隨ふて其地方の改良發達といふことからいへば不在者の存在は實に好ましからざるものとしなければならぬ。此等の點からして不在者には之が抑制の意味で、特別に重い課税、其は前記の租税公正の要求するよりもより重い課税さへも必要とされるといふことになる(註一四)。

(註一三) バイエレンにて、古く一五二六年に、世俗的に國外に出行く所得に三十三分一%を課したときに、此が一部、貨幣の國外流出が一般に不利だといふ重商主義的考から説明された所である。<sup>11)</sup>

(註一四) ワグナーは、不在者の不在といふことが本國にとりて經濟的、社會的の損害である。此人々を免税する特段なる考は之が爲めにも適當でない。假令此に外國税のかゝる爲めに重複課税となつても、さうだ。むしろ加之、此不在の爲めの故に、特別な本國税さへも眞面目に問題となり得と爲し、ロツシアも、外國に在住して内國から所得を擧ぐる不在者は此國の間接税を殆んど負はず、且つ彼等が一般に確に有利とすべきものでないといふに於て、我等に收益税は勿論のこと、財

産税、所得税をも省却するには及はずと爲す。クラインウエヒターは、ルーマニアの地租について、此が財政上の目的でなくして、國民經濟上の目的を有つ。即ち不在主義に反對するものだといふ。<sup>14)</sup>

(D) 課税技術上——夫の不在者課税といふこと、其に物税のみでなく人税をも課するといふことが、技術上不可能なれば、致方もないけれども、此が土地家屋營業に關する限り、極めて容易なものであるのだからして、尙更らに之を選むべしとするのである。

## 第二段 不在者課税の反對説と其駁撃

上説に依れば不在者には特に人税を課しなくてはならぬといふことになつたが、之につき反對説があるから、之を擧げて之を駁撃し、以て前説を一層強めることとする。

### (一) 公平課税上

(A) 能力原則上——(い) 既に物の所在地方から見ても不在者とせらるゝ者の住所地方團體に於ては、其人の住所地方たることに基いて、其人の全き能力を押さへて人税を課するの外ないのに、他方此と並んで此外に、所在地にても今一度、此不在者に人税を課するといふのは、つまり重複課税となる譯であり(註一五)、彼の能力に不相當、過重なる負擔といふことになる。だからして不在者の人税賦課はせぬが良いといふの反對論がある。(ろ) 併し其不在者の住所地方にて必ずしも其全

14) Wagner, Fw. 2 Aufl. II. S. 408. Roscher, a. a. O. I. S. 346. Kleinwächter, Fw. S. 148.

き能力につき人税を課するとは限らず、又之を課するにも及ばず、其もつ物の生ずる所得に關する限り所在地をして課せしむることゝして自らは其課税を差控えることもあるので、此場合に不在者の人税課税は少しも重複課税とならないし、又不在者の住所地方にて其人の全能力を課税し、物の所在地にても其物につきて人税の一部を課することによりて所謂重複課税とはなつても、恰かも之を至當とするの他の觀察點の正當なるだけにては、重複課税といふ非難も忍ばなければならぬといふことがある。

(註一五) ジェンセンは、國內の源から所得を引く凡べての人を課し、且つ國內の凡べての人を所得の源の何處たるを問はず課するときに、頗る非難すべき種類の重複課税を結果すと爲し、セリグマンは、所得税の發生と共に(収益税などにはなかつた所の)重複課税の問題に直面すといふ。<sup>15)</sup>

(B) 利益原則上——(い)利益原則加味から出發して、夫の不在者は或財産を其所在地方内に有つていても、其人身は確かに住所地方内に有つ。其住所地方團體にて人身、住居についての色々の世話を受け、之よりして利益を受けて居る。だから此點からして住居地方團體に對して人税を拂ふべきであり、物の所在地方に之を拂ふには及ばぬ。所在地方に對しては物税のみを拂へば利益に報ゆるの義務は果たされたことになり、其上、人税をも之に拂ふには及ばぬといふのである(註一六)。(ろ)併し所謂、地方税に於ける利益原則加味に於ては、茲にいふやうな人身の受くる保護とい

ふ方面の利益を見て居るのではなく、單に物が特に所在地方團體より特にあつき利益を受くることを見て居るのであり、之からいふと、所在地方は其に於ける單なる住民よりも、其に於ける物、特に土地家屋營業の持主に重い負擔を爲さしむべしといふことになり、此點に於て、不在者に物税のみを賦課しては彼が過當に軽い負擔となり、利益原則加味の重課といふことが之にて行はれぬといふのである。だからして論者の説は當らない。

(註一六) ロッシャーは、人的の市民義務に基く地方税は、不在者には課せられない。併し彼等の物的所有により又は之が爲めに引起されたる出發は、彼等も亦た在住者と同様に擔はなくてはならぬといふて居る。<sup>(6)</sup>

(二)生産政策上——(A)不在者の存在といふことは一面からいふと、外部よりの投資の盛んなることを意味し、其は之なければ其地方が益々衰微する外ないのに、此外部よりしての投資によりて其地方に事業が起り、其地方の土地の改良が行はれることにもなる。不在者課税は即ち之を阻止するの不良結果ともなるといふことがある。(B)如何にも此點は或度まで認めなければならぬ。併し同じく不在者でも從來其團體の住居者であつたのが其團體を見棄てることとなり、其爲め不在者となるものに至つては確かに其地方の生産政策上、好ましからぬものである。精密にいへば初めより外部からして此地方に投資し來つたものと、在來の地方住居を止めて其よりも外部に移住し其爲め外部から投資することゝなつたものとの多寡によりて態度を別にしなければならぬのだ

が、今日可なり多くの地方に於て、在住者が不在者に移り往くことの困難を感じることが切であり、少くとも此現象の著しく現はるゝ限りに於ては不在者課税は生産政策上良いとして可である。又此點については前記の生産政策上の不在者の利益をも考慮しなければならぬとしても、別に存する社會政策上よりしての其弊害は優に之に打克つて餘があり、全體上、不在者課税を認めしむるであらう。

(三) 財政收入上——(A) 此不在者課税を爲す地方團體にとりては有利なることいふを待たぬけれども、反對に其人の住所地方團體は之が爲め其人税課税を何程か不利とせられる。(B) 如何にも此點は其通りであるが、併し不在者を有つ地方團體の立場としては、之あるが故に之に特別課税が出來ずとなつては、財政收入上大に困まることゝならなければならぬ。特に住居團體では假令、其人税に於て多少の不利を受けても、其に消費税があれば當然之を收め得らるゝし、其住居者の住居に伴ひては其地方の家賃が高められ、地代、地價の騰貴ともなり、其地方にて彼等が物を購買するだけでは其地方營業の繁榮をも助け、斯くして間接に、其地方の土地家屋營業に關する直接諸税の増收をも齎らすといふことがあり、住居者の人税に於ける不利の如きは他の關係から優に補ひ得るといふの可能性もある。

(四) 課税技術上——(A) 不在者の人税を其住處地方團體にてのみ課することゝなれば、累進、人的事

情考慮、負債控除など能力に應ずるに必要な種々の施設が行へるのだが、物の所在地にても不在者に人税を課するの結果として、人税を住所地方團體と所在地方團體とで分別して課することゝなれば、右の能力に應ずるについての色々の施設が不完全とならざるを得ぬ。此れ亦不在者課税の一反對論たり得る。(B)けれども之に人税を課するにつき、住所、所在地にて、各其一部づゝにつきて其に相當なる人税を課することゝせずして、例之、國稅たる人税によりて或人の全所得としたるものに對して課せらるべき全き附加税を、住處地と所在地とにて一定率にて按分して課税し、隨ふて累進税率の如きも、分割されたる小額の所得に相應したものではなくて、全所得に相應したるものを適用し、人的事情考慮や負債控除も當然に行ふことゝすることが出來、然るときは技術上の上記の非難は當らざることゝなる。夫れから住處地方團體にて全所得について課税し其上にも所在地方團體にて不在者に追加的に特別課税を爲すといふ方法を採る場合にも亦前記の非難は直ちには當らぬ所である。

### 第三段 不在者課税の方法

不在者課税の方法は主として人税について起るのだが、併し又實際には物税にても起つて居る。

(一) 物税に於ける方法——即ち從來の例では地租につき不在地主に在住地主よりも重き率を課するといふ方法の行はれたことがある(註一七)。併し此方法は單に地租のみでなく、或度まで家屋税、營業税にも及ぼして差支ないのである。そして此方法は地方税として物税のみを持ちて人税を缺く場合には、不在者特別課税としては避くべからざるものであるが、さる場合は實際少い。それから物税人税並び行はれ而かも人税にて所在地方が不在者に課税し得るの餘地を與へたとしても、其人税にて特別に重き負擔を不在者に課し得ないといふ場合に、尙ほ不在者に特に不利なる地位を與ふる必要ありとせらるゝときにも、此物税に於ける重課税が此目的に適う。併も此れでは人的累進課税は行へない。此點からして人税に於ける方法を選ぶことになる。

(註一七) 凡べて國税の例ではあるが、(1) 古くは一七八七年、ヨセフ二世が、奥國の勤務に服せず又は奥國に年の半分、生活しないやうな外國人の奥國土地の所有者に、二倍の税を課すとした。(2) ルメニアにては、現に農村地租は、所有者自ら耕作するときは五%、所有者が内地に在住し小作に附するときは、六%、所有者が其國に生活せざるときは(但し研究の目的にて又は公用にて外國に生活するものを除く) 十二%を課す。(3) 濠洲聯邦の地租では、第一種は在住地主に課し、課税標準たる價值が七萬五千磅以下のときには、第一の一磅に一片一八七五〇を課し、其より課税標準價值一磅を加ふる毎に一八七五〇分一片づゝを加ふる。其處で其税の平均率を計算する爲めの公式は  $R = 1 + \frac{V}{18750}$  片。V=課税標準價值の磅。  
第二種は不在者所有の土地に課する。其課税標準價值が五千磅以下のときには、税率は一磅につき一片とする。課税標準價值が五千磅よりも大いときは、一磅につき一片の平率が其第一の五千磅に課せられ、差増價に對し、第一種に於けると同一の累進率を加ふる。で此場合の平均税率の計算の公式は  $R = 2 + \frac{E}{18750}$  片。E = 5000磅を超過する磅。



(4) クインスランドの地租にて不在地主を或點に不利として居る。即ち不在者と會社との外のものにのみ、三千磅の一般免稅を與へ、尙其上にも、土地の所有者自身により（不在者にもあらず、會社にもあらずして）農業、酪農、牧羊に用ゐらるゝ土地に、特に一千五百磅の免稅を與ふる<sup>17)</sup>。

## (二) 人稅其ものに於ける方法

(A) 所得稅に於ける方法——所得稅に於ける不在者課稅は色々の方法にて行はれる。

(い) 土地家屋營業の所得は所在地方のみにて所得稅を課し、住所地方團體は他地より來る土地家屋營業の所得に課稅し得ずとするの方法——此方法は我が地方稅の採る所であり（註一八）、此にて不在者課稅が行はれて居る。併し此では不在者は特別に在住者よりも重き負擔を爲すには至らぬ。之を特別に不利とするのには此方法では不十分である。又此れでは動もすれば折角の所得稅を物稅たらしめ、人的課稅の實なからしむることにもなるが、其點は前段(四)のBに於ていふ如くにすれば救はるゝとして、更らに物の所在地方團體に於て所得稅あれば良けれども、之を缺く場合には、此主義からいふと、不在所有者は、其住所地方團體内の凡べての所得を其住所地のみより收める者と比較して過輕の負擔を爲すといふ不都合をも生ずる（註一九）。それから此主義を貫くときに、住所地方團體は、國の場合の如くに消費稅を多く有たぬのであるから、斯くして外來所得に直接所得稅の課し得られないことを非常に收入上に不利するといふこともある（註二〇）。

17) Rescher, a. a. O. I. S. 347. Kleinwächter, a. a. O. S. 148. Bela Földes, F. w. S. 404. Mills, Taxation in Australia. p. 126. 235.

特に債務地方の立場からしては此れでも良いが、債権地方の立場にて収入上不利となるといふことがある(註二二)。其れで此等の不利を或度まで除く爲めに、普にて一定の場合に所在地方團體のみの所得課税部に對し、住所地方團體をして參加せしむるの途さへ開かれたが(註二三)、さうなると今度は所在地方團體が困まることにもなる。何としても故障を伴ふを免れない。

(註一八) 我國の地方税のみでなく普の地方所得税もこれに依る。ブツカンが、所得の一層人的なる形式、商業及職業の實行より生ずるものゝ如きは、住處地に屬すべく、土地、株券、人的に管理せざる營業の如き物の上の税は所在國にて課すべきものといふは、結果にて範圍は多少之と異なるが、趣旨は同一である。

(註一九) セリグマンは、此場合、所得の一部の出づる他州又は他國にて所得税を課しないときに、其所得を舉る住者たる個人が、全く州内にて所得を舉ぐる隣人に比し公平なる分前を拂はぬといふことを生ずと注意す。<sup>18)</sup>

(註二〇) セリグマンは、消費税が尙ほ大に使用せらるゝ中央税權の爲めには辯護せらるゝものだが、其地方團體の爲めの使用は何處にも狭く制限せらるゝと注意して居る。<sup>19)</sup>

(註二一) セリグマンは、紐育の如き債權州は此に、財政上許すべからざる解決を見出すといふ。<sup>20)</sup>

(註二二) 普の地方税法にて、租税義務者の住所の存する地方團體は、此地方團體に歸すべき所得(原則から計算して)が、其義務者の全所得の四分一よりも少いときには、全所得の四分一だけを自らの課税(住所地方團體の)の爲めに要求するを得とした。<sup>21)</sup> 此れで住所團體は其財政上の損害を或度まで保全するを得る。

(ろ) 土地家屋營業の所得につき住所地方團體と所在地方團體とにて各半額度を課する方法、  
此は私が國際課税につきて指示した方法であり、公正の見地からしては最も多く獎むべき方

18) 拙著、租税研究、七卷 115-7. Rohde und Beuck, Gemeindeabgaben in Preussen I. S. 103. 107. Buchan, The law relating to the taxation of foreign income. Introduction. p. 37.

19) Seligman, Studies. p. 193.

20) Seligman, Essays. p. 114.

法と思ふが(註二三)、そして之によりて土地家屋營業の所在地方團體も或度まで不在者に對し人税の課税を爲し得ることにはなるが、併し不在者を抑制する爲めに特別に重き負擔を之に課するといふことは之によりては出来ない。

(註二三) スタンプも、人が國に拂ふべき税は二部に分たるべきものだ。所得の特別の源の特別の保護及維持に負ふものと、國民が其人格及住處を享受する特權に負ふものとであるといふて居り、セリグマンも、一般所得税につきて、箇人が其所得を一の稅權區域に於て儲け、他の稅權區域にて之を消費するときに、税は抽象的公正の觀察點から、平等に二の稅區に分配するべきものだ。此解決は能力の見解に於て、特權の元素(獲得の元素)も犧牲の元素も同様に重要なことの假定に依るといふて居る。<sup>24)</sup>

(は) 土地家屋營業の所得を所在地方團體にて必ずしも課税せず、専ら他の所得と共に住所地方團體にて課する方法——此は一の課税主義としては筋は立つ。能力の見解として犧牲に重きを置くに於ては此れで宜しい(註二四)。所得税を人税とすれば此が當然だともいへる(註二五)。また此れで重複課税も避けることは出来る。たゞ併し此れでは所在地にて不在者の特別課税といふことが全く行はれない。所在地が債務地の場合には此主義によりては財政收入上特に困まることになり(註二六)、住所地が此主義をとりても所在地が此を採らぬときには重複課税ともなる(註二七)。尤も其によりて恰かも不在者重課が行はれることにはなり得る。而かも反對に所在地が此主義を採つて住所地が之を採らぬときには、今度は不在者の所得が何れの地方からも課税されないといふ

21) Seligman, Studies, p. 193.

22) Zille, Städteordnung, 5 Aufl. S. 95. Rohde und Beuck, a. a. O. S. 142.

23) 拙著、租税研究、七卷、120-2

24) Stamp, l, c. p. 124. Seligman, Studies, p. 192.

25) 拙著、租税研究、七卷、118.

やうな事も生ずる。人は何處か此主義の行はれて居らぬ地方を求めて其住處を選び、以て其租税を逃れやうとすることになる(註二八)。で何うも此れも感心した方法ではない。尤も此原則の下にも所在地方團體に或度まで課税し得る場合を認め、多少不在者課税を行ふの特例はある(註二九)。

(註二四) セリグマンは、一層大きな重要が特權よりも犠牲に置かるゝときには、税の一層大なる分前が、所得を儲くる税權區よりも、箇人が生活し其所得を消費する税權區に屬すべきであるといふ。<sup>(26)</sup>

(註二五) ビリンズキーは、吾人は一地方團體の住民は此にて入税を課せられ、不在者は物税を、在住の不動産所有者は此二税を課せらるべきことを要求すといふが、つまり所得税の如き人税は専ら住所團體のみにて課しやうといふのである。

(註二六) ノイマンは、貧乏人の多き小な地方團體に特に富者なる工場主が住居して居つたのに、此が他に轉住する場合に、此地方團體にとりては大なる損失である。特に此團體にて住民に課する所得税の外に、物税なきときに然りといふ。<sup>(28)</sup>

(註二七) セリグマンは、他州が類似の所得税を課るといふの保障なく、其場合に住民が不利を受けることになるといふ。<sup>(29)</sup>

(註二八) セリグマンは、夫の税を逃れやうとした所の紐育人がニュージャージーの夏の別荘に法律上の住處を移すことによりて容易に之を達したと例證して居り、又、ロツツも、住處に於ける所得税附加税の高い爲めに、資本家階級の租税力大なる要素の望ましき來住が妨げられ、利殖者の往住を進めることになるといふて居る。<sup>(30)</sup>

(註二九) 一八八六年のバーデンの地方所得税法が住所主義を採つたときに、不在者の爲め困まる所の地方團體を救ふ爲めに、住所地方團體と經營地方團體と一致しない場合に、少くとも十萬馬克の營業又は土地及家屋の課税標準をもつ企業につきては、經營地方團體が當該經營より得らるゝ企業者の所得中、十分七を課税するを得ることゝせられた。<sup>(31)</sup>

(に) 住所地方團體にて住民の凡ての所得に課税し所在地にても不在者に其所在の土地家屋營業の所得を課税する方法——此方法は、住民としては其全能力に應じた負擔を爲すのが當然で

26) Seligman, Studies. p. 192.

27) Bitlinski, a. a. O. S. 235.

28) Neumann, Zur Gemeindesteuerreform. S. 34.

29) Seligman, Studies. p. 194.

30) Seligman, Studies. p. 195. Lotz, a. a. O. S. 500.

あり、土地家屋營業の持主としては其所在の地方團體に對して其物相當の負擔を爲すのを當然とすといふことで(註三〇)、説明もつくし、特に不在者を特に不利とするが如き意味の課税を爲すといふのには、此が最適當して居る。で不在者重課を至當とするならば、我國でも地方税の原則として前に舉げた現行の主義を廢して、此主義を採つた方が良好いやうにも思はるゝ。尤も此方法だと重複課税といふの誹は免れない。が其は初めから覺悟の上でなければならぬ。但し又此方法を其儘行つては、あまりに酷であるともいへるに因つて、之が多少の救済として、所在地にて一部だけ税の宥恕を行ふといふことが出來ぬことはない(註三一)。

(註三〇) グローテノエンドは、一八七〇年代の普法を土臺として、地方團體住民の租税義務は一般であつて、凡ての住民に此義務ありとし、地方内に住居せずして此に不動産を所有し又は定着營業を營む者は、不動産又は營業又は此等より生ずる所得に課せらるゝ負擔を分擔するの義務ありといふ。<sup>33)</sup>

(註三一) 此につき二の方法がある。

(1) 住所地方の之に相當する税だけ控除する方法——セリグマンは、此困難を免れる簡單なる方法は、所得の儲けらるゝ州(所在地)が不在者に、住所州にて課せらるべき税だけ、州内にて儲けられたる所得の上の税の相當なる控除を爲すことを許すの規定を作ることだといひ、現に紐育州では、住民及不在者は一様に、州内にて得る所得に課税せられ、住民は更に凡べて他の源よりの所得にも課税せらるゝ。そして不在者は姉妹州によりて紐育州の住民に重複課税を免ずることゝなるべき相互主義的控除によりて重複課税を逃れることゝなるといふて居る。<sup>34)</sup>

(2) 所在地にて所得額を或度まで減額して課税する方法——アツカーマンによると、ザクセンの地方所得税にて、他地の不動

31) O Mayer, a. a. O. S. 22

32) 拙著、租税研究、七卷、124-5. Seligman, Studies. p. 195.

33) Seligman, Studies. p. 195. Jensen, l. c. p. 376.

34) Grotesend, Grundsätze des Kommunalsteuerwesens. S. 58. 62.

35) Seligman, Studies. p. 195-6. 198. Jensen, l. c. p. 376

産及營業よりの所得につき、國內の又は數多の他の地方團體にて地方稅義務を負ふときには、此他の地方團體(所在地)にて相當に減額せらるゝ。併し半額を超へず。之によりて或度までは重複課税が存すといふて居る。<sup>0.50)</sup>

(B) 戸數割に於ける方法——所得税では方法如何によりては其自身で或度まで不在者課税が行はれる。虚が戸數割は齊しく人税といひ乍らも、戸、世帯、生計を標準とするの税だから、住所地では課税し得るが、土地家屋營業の所在地にて不在者に課税のしやうがないといふことになる。其も税の性質上已むを得ぬことではあるが、其れでは所在地方團體に不在者の多い場合には、其の後に残つた貧乏人だけでは、財政が立ち行かぬことになる。そして此不在者には特に之を不利に課税しても良いだけの理由もあるのだから、戸數割實施の地方にては、此不在者に對して特別税を、戸數割に準じて課することゝしなくてはならない。實に今度の租税改正で、市町村は原則として所得税附加税を止めて、戸數割のみにて其の人税を構成することゝなつたが、之によりて市町村の人税が、國税所得税にては手の附け難き處にまでも注意を拂つて、各人の能力に適切なる課税の出来ることになつたといふ利益は得られたが、上記の如くにして不在者課税の趣旨が等閑に附せられたといふ大な缺陷を有つことを見逃してはならぬ。

## 結 論

以上要之、不在者課税の問題は從來、比較的閑却された所であり、そして特に我邦では特に最近の税制改革でも、其戸數割に於て此を等閑にした爲めに、不在者の多き地方にては非常なる財政困難を見ることもなつた。之を救済するのが必要のみでなく、抑々不在者を抑制するを至當とする諸の理由もあるのだから、戸數割に附帶して之が特別課税の途を講ずるのが必要である。勿論之が特別課税反對の考もあるが、其は前者に比しては重きを成すに足らない。又之が課税方法としては物税や所得税やに依るの方法もあつて參考すべきものを持つが、差當りては我邦では戸數割に附帶して考慮するのが最切要であり、其以上にも色々の方法を重ねるのは、其は却つて過ぎたるの處置であると思ふ。